

## Rättningskommentarer till Revisorsexamen våren 2016

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	90 (60%)	59 (58%)

59 av 102 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 58 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 43 till 128 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	4	1,7 (42 %)	25 (25 %)

Tentanden ska redogöra för vilka åtgärder som ska vidtas innan en ny kund accepteras. De flesta har nämnt att kundkännedom ska säkerställas genom ID-kontroll. Många tentander har inte angivit att revisorn ska inhämta kunskap om verksamheten och att revisorn ska ha tillräcklig kompetens för att utföra uppdraget. Flertalet tentander redogör för granskning av ingångsbalans vilket sker först efter antagande av uppdraget.

För full poäng ska hänvisning ske till IESBA punkt 210 samt grundläggande principer.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	6	2,6 (43 %)	39 (38 %)

I uppgiften ska tentanden beräkna årets avskrivning samt restvärde enligt förenklingsreglerna i K2. I nästa steg ska tentanden beräkna lägsta skattemässiga värde enligt 20- respektive 30-regeln. Många tentander har problem med beräkningarna av olika anledningar såsom att man inte tagit hänsyn till utrangeringar, att man räknat på delar av år när beräkningarna ska göras på helår samt att man räknar fel. Korrekta beräkningar och svar har varit tillräckligt för full poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	5	4,3 (87 %)	90 (88 %)

I uppgiften ska tentanden räkna om kundfordringar från EUR till SEK som säkrats med valutatermin. För full poäng krävs hänvisning till K2, 13.5. De flesta tentander har löst uppgiften väl. Vanligt poängavdrag är att hänvisning saknas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	5	2,2 (44 %)	46 (45 %)

Tentanden ska redogöra för vilket regelverk revisorn lämpligen bör tillämpa vid intygande av ett företags omsättningsuppgift till Länsstyrelsen. Tentanden ska även lämna förslag på granskningsåtgärder som behöver vidtas för att lämna intyget. Då uppdraget avser att utföra en granskning enligt särskild överenskommelse rörande finansiell information innefattande tredje man bedöms SNT 4400 (standard för näraliggande tjänster) utgöra lämpligt regelverk. Majoriteten har hänvisat till denna standard vid granskning av företagets omsättningsuppgift, men enbart en tredjedel har redogjort för att revisorn endast uttalar sig om de granskningsområden man kommit överens om och att avrapportering sker i form av iakttagelser som ej innebär ett bestyrkande. Flera resonerar felaktigt att det rör sig om en översiktlig granskning eller ett bestyrkandeuppdrag och huruvida revisorn bör uttala sig med rimlig eller begränsad säkerhet.

På b-frågan har majoriteten redogjort för relevanta granskningsåtgärder enligt standarden, men flera har ej beaktat lämpliga granskningsåtgärder givet uppdragets syfte såsom avstämning av omsättning mot huvudbok, stickprov på intäktskontot och avklippsgranskning.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	6	4,2 (69 %)	73 (72 %)

Tentanden ska redogöra för möjligheten till utdelning av vinstmedel i samband med en extra bolagsstämma samt vilka möjligheter en minoritetsägare har att kräva utdelning vid en årsstämma.

Avseende utdelning vid en extra bolagsstämma har många tentander korrekt hänvisat till ABL 17 samt att utdelning endast kan ske av fastställda vinstmedel. För full poäng krävs även hänvisning till försiktighetsregeln vilket många tentander har missat. De flesta tentander har korrekt identifierat reglerna i ABL 18:11 rörande minoritetsdelägarens möjligheter till utdelning men i vissa fall inte specificerat detta lagrums innebörd. Ett flertal tentander har felaktigt hävdade att årsstämman kan rösta emot minoritetens begäran vilket har gett poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	5	3,7 (73 %)	87 (85 %)

I uppgiften ska tentanden beskriva hur förändringen av årsredovisningslagen påverkar bolagets redovisning kopplat till de aktiverade utvecklingsutgifterna samt från vilket tidpunkt förändringen påverkar AB Handelshuset.

De flesta tentander har svarat att lagen påverkar räkenskapsår som inleds 1 januari 2016 eller senare. De flesta har också beskrivit att beloppet för årets aktivering av egenupparbetade utvecklingsutgifter också ska överföras från fritt eget kapital till den bundna fonden för utvecklingskostnader samt att effekten är att utdelningsbara medel minskar och således att utdelningsutrymmet ska bli lika oavsett om bolaget väljer att aktivera eller kostnadsföra sina utvecklingsutgifter. Många har dock missat att beskriva hur fonden sedan kommer att upplösas i takt med avskrivningarna som görs, till förmån för det fria egna kapitalet.

Vissa har även resonerat kring nyttjandeperioden för eget utvecklingsarbete och att den ska sättas till fem år om nyttjandeperioden inte kan fastställas med rimlig grad av säkerhet. Eftersom bolaget redan bedömt sin nyttjandeperiod för dessa tillgångar till fem år och skriver av dem under fem år leder dock just denna förändring i årsredovisningslagen inte till någon skillnad för bolaget i fråga.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	5	2,1 (42 %)	46 (45 %)

I uppgiften ska tentanden redogöra för om övergången till K2 är acceptabel för AB Handelshusets moderbolag samt vilka formkrav som ska uppfyllas.

Majoriteten av tentanderna drar felaktigt slutsatsen att en övergång till K2 kan accepteras. Många tentander hänvisar till BFNAR 2012:4 – Byte mellan K-regelverk och menar att ett byte från K3 till K2 är möjligt om det finns särskilda skäl samt om bolaget uppfyller ÅRLs kriterier för att klassas som ett mindre bolag. Många drar då slutsatsen att det går att argumentera för att särskilda skäl finns samt att moderbolaget är ett mindre bolag och att bytet därför är acceptabelt.

Flertalet tentander har också missuppfattat frågan och istället svarat på om det är acceptabelt för AB Handelshuset att byta från K3 till K2.

I sitt resonemang har många tentander missat att grundkriterierna för att få tillämpa K2 i detta fall inte uppfylls, vilket är anledningen till den låga snittpoängen bland svaren. Enligt K2.1.1 får regelverket inte tillämpas av moderbolag i en större koncern, vilket är fallet för AB Handelshusets moderbolag. De tentander som tolkar denna paragraf rätt och drar slutsatsen att den svenska koncernen är större på grund av att dotterbolaget uppfyller kriterierna för att vara större har i många fall också helt korrekt angett att det inte spelar någon roll att koncernredovisning upprättas av annat bolag längre upp i koncertrådet. K2 är inte acceptabelt oavsett det faktum att koncernredovisning inte behöver upprättas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	8	6,8 (84 %)	91 (89 %)

Uppgiften handlar om ansvarsfrihet för styrelse och VD. Enligt ABL 9:33 skall revisor uttala sig i revisionsberättelsen huruvida styrelseledamöterna och VD bör beviljas ansvarsfrihet gentemot bolaget. Om man funnit att en styrelseledamot eller VD företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet, skall det anmärkas i revisionsberättelsen.

Nästan samtliga tentander konstaterade att privata kostnader av väsentlig karaktär har skadat bolaget. En del tentander har haft uppfattningen att man enbart kan uttala sig om sittande VD och på grund av detta kommit fram till att man tillstyrker ansvarsfrihet för VD som tillträdde 1 augusti. De flesta konstaterar dock att man skall uttala sig om båda de verkställande direktörerna, vilket innebär avstyrkande för avgående VD och tillstyrkande för sittande VD.

I stort sett samtliga tentander har konstaterat att årsredovisningen har lämnats för sent och anmärker på detta utan att det påverkar övriga uttalanden.

Utformningen av revisionsberättelsen skall vara utformad i enlighet med ställningstagandena. För full poäng krävs dels Grund för uttalande med avvikande mening samt avstyrkande av ansvarsfrihet för VD 1 och tillstyrkande för VD2 och styrelsen samt Anmärkning avseende sent avlämnad årsredovisning sist i del 2 i revisionsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.5	6	2,2 (36 %)	15 (15 %)

Många tentander hade svårigheter med denna fråga. Många har haft svårt för att redogöra för en korrekt lagerkalkyl. Tentanden har ofta redogjort för en lagerkalkyl men inte berört ett andra alternativ med hänvisning till de regler som beskrivs i K3 11:57 samt undantaget i 11:67 vilket krävts för full poäng. Ett fåtal tentander har fört korrekta resonemang kring säkringsredovisning.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	4	3,2 (79 %)	80 (78 %)

Frågan behandlar huruvida det är krav på revisor i ett KB med juridisk person som delägare.

De flesta tentander har svarat att kommanditbolaget behöver avsluta året med en årsredovisning till följd av att de har en juridisk person som delägare. De flesta hittar även till revisionslagen där kriterierna för när revisor krävs finns. För att få full poäng krävs även att rätt slutsats dras där man svarar att revisor krävs till följd av juridisk person som ägare samt att två av kriterierna i revisionslagen uppfylls.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	6	3,5 (58 %)	66 (65 %)

Fråga a) går ut på att räkna ut det skattepliktiga resultatet för KB Annedalsfastigheter. Rätt beräkning fås fram genom att återlägga de planmässiga avskrivningarna och dra ifrån de skattemässiga avskrivningarna samt att återlägga de ej avdragsgilla kostnaderna vilket de flesta tentander gjort. För att få full poäng krävs även att man kommer fram till rätt skattemässigt resultat vilket majoriteten av tentanderna lyckats med.

Fråga b) behandlar hur skatt och årets resultat ser ut i KB Annedalsfastigheter respektive AB Fastighetsinvest. De flesta tentander svarar att beskattning sker hos delägarna vilket är rätt. Majoriteten av tentanderna missar att svara på vilket årets resultat är i kommanditbolaget. Många tentander blandar ihop delägarnas andel av resultat och andel i skattemässigt resultat vilket gett poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	2,9 (58 %)	62 (61 %)

Frågan handlar om att kommentera och redogöra för ett kommanditbolags balansräkning per 2015-12-31. I uppgiften skall tentanden redogöra för om det föreligger några associationsrättsliga konsekvenser och på vilket sätt du som revisor behöver agera med hänsyn till den presenterade balansräkningen. Kommanditbolagets balansräkning i fråga visar på ett negativt eget kapital.

För att erhålla full poäng krävs att tentanden identifierar att negativt eget kapital föreligger och att motsvarande kapitalskyddsregler som finns för aktiebolag inte finns för ett kommanditbolag. Tentanden behöver vidare föra ett resonemang om att ett negativt eget kapital är tillåtet och att detta i sig inte föranleder några åtgärder från bolagets eller revisorns sida.

De flesta tentander har identifierat att ett negativt eget kapital föreligger. Dock har flera tentander inte fokuserat på frågeställningen i uppgiften, dvs. associationsrättsliga konsekvenser samt på vilket sätt du som revisor behöver agera. Dessa tentander har istället redogjort för komplementärens respektive kommanditdelägarens ansvar och insats i ett kommanditbolag och i flera fall inte alls kommenterat revisorns eventuella agerande.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	6	4,8 (80 %)	89 (87 %)

Frågan behandlar det kommanditbolagsavtal som föreligger mellan komplementären och kommanditdelägaren och vilka rättsverkningar ett antal åtgärder får mot bakgrund av detta. I det befintliga kommanditbolagsavtalet har kommanditdelägaren varken beslutsrätt, rätt till insyn i bolaget eller del i bolagets resultat.

I delfråga a) har kommanditdelägaren ingått ett avtal med leverantör om fastighetsskötsel. I stort sett samtliga tentander har klarat frågan mycket bra och fört ett resonemang om att kommanditdelägaren överträtt sina befogenheter och att avtalets giltighet är beroende om tredje man insett detta eller ej.

I delfråga b) kräver kommanditdelägaren att få insyn i bolagets redovisning. Majoriteten har klarat uppgiften korrekt, dvs. hänvisat till Lag om Handelsbolag och enkla bolag 3 kap 6 § och att bolagsmännen får avtala bort kommanditdelägarens kontrollrätt som avses i 2 kap 5 § (rätten för en bolagsman som är utesluten från förvaltningen att få insyn i bolagets räkenskaper). I de fall tentanden enbart hänvisat till 2 kap 5 § har poängavdrag skett.

I delfråga c) kräver komplementären att den beräknade förlusten för 2016 ska fördelas lika mellan bolagsmännen. Majoriteten har klarat uppgiften korrekt och redogjort för att befintligt avtal gäller och att komplementären inte kan besluta om en annan fördelning. Vissa tentander hänvisar inte till befintligt avtal utan ger ett mer generellt svar och hänvisar bland annat till insatskapital etc. I dessa fall har poängavdrag skett.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.5	4	2,6 (66 %)	66 (65 %)

I uppgiften erhåller tentanden information om taxeringsvärdet för kommanditbolagets fastighet och ska beräkna fastighetsskatten för räkenskapsåret 2015 samt redogöra för fastighetsskattens klassificering i resultat- och balansräkning.

I delfråga a) sker beräkning av fastighetsskatten. De flesta tentander har klarat frågan med korrekt skattesats och beräkning. I de fall fastighetsskatten endast beräknats på byggnadsvärdet har poängavdrag skett.

I delfråga b) skall klassificering göras i resultat- och balansräkning. För full poäng krävs att fastighetsskatten redovisas som en rörelsekostnad i resultaträkningen och som en upplupen kostnad i balansräkningen. Eftersom ett kommanditbolag avses, upprättas bolagets årsredovisning enligt årsredovisningslagen och Bokföringsnämndens allmänna råd. Detta innebär till skillnad från K2's regelverk att fastighetsskatten skall redovisas som en upplupen kostnad i balansräkningen. Merparten av tentanderna har angett att fastighetsskatten skall redovisas som en skatteskuld i balansräkningen, vilket är i linje med K2 regelverket. Av RedR 1 framgår att endast inkomstskatterelaterade poster ingår i posten skatteskuld.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	5	1,3 (25 %)	21 (21 %)

En stor del av tentanderna missuppfattar frågan och redogör för bestämmande inflytande och redovisning av intressebolag. De tentander som hittar rätt i Lagen om offentliga uppköpserbudande/om handel med finansiella instrument redogör för flaggningsplikt men missar reglerna kring det specifika när ägandet övergår till ägande överstigande 30% i börsbolag och den budplikt som då träder in med krav om uppköpserbudande och erbjudandehandling med tillhörande tidsfrister. Därtill görs inte sällan en generell beskrivning av reglerna istället för vad som åligger det specifika, förvärvande bolaget i uppgiften. Poängavdrag har dock inte gjorts för detta.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	5	2,6 (51 %)	53 (52 %)

Uppgiften berör vad bolaget bör beakta vid antaganden av parametrarna inflation och diskonteringsränta, samt hur dessa parametrar kan antas påverka varandra i samband med redovisning av pensionsskuld enligt IAS 19.

För att få full poäng krävs att svaret påvisar att tentanden förstått att parametrarna skall vara ömsesidigt förenliga samt att de explicit beskrivit hur pensionsskulden påverkas vid förändring av bägge antagandena. De flesta tentander förstår hur pensionsskulden påverkas vid förändring av parametrarna men har svårigheter att beskriva parametrarnas inbördes påverkan. En del tentander beskriver också korrekt hur pensionsskulden förändras med ett av antagandena, men inte för bägge, vilket inneburit poängavdrag.

Flera tentander svarar utförligt kring redovisning av pensionsskuld enligt IAS 19 och komplexiteten kring en sådan beräkning, vilket är korrekt men inte egentligen vad som efterfrågas i frågeställningen, och därmed har en sådan beskrivning i sig inte inneburit några poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	5	3,3 (66 %)	81 (79 %)

Tentanderna skall redogöra för 5 relevanta granskningsåtgärder för granskning av intäkter samt kommentera vad åtgärderna innebär.

Generellt har tentanderna klarat frågan väl. I svarsmallen förekommer några exempel på granskningsåtgärder, men även andra relevanta granskningsåtgärder har generat poäng.

En del tentander har haft svårigheter att få ihop fem olika relevanta granskningsåtgärder och istället upprepat granskningsåtgärder på olika sätt, vilket inte generat full poäng. En hel del tentander har också tagit med granskningsåtgärder förknippade med existens och värdering av kundfordringar (kundsaldoförfrågan, åldersanalys etc.) vilket generellt inte generat poäng om inte tentanden mycket tydligt påvisat hur åtgärden kopplats till granskning av intäkter.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	7	3,1 (44 %)	16 (16%)

Tentanden ska redogöra för hur revisionen av de svenska legala enheterna samt koncernrevisionen påverkas av att redovisningen flyttas till ett SSC i Tjeckien.

En stor del av tentanderna har antagit att det avser en servicebyrå och hänvisat till ISA 402 med efterföljande förklaring. Resonemang kring detta har gett poäng men för att få högre poäng krävs ett resonemang kring ISA 600 och huvudrevisors ansvar i revisionen samt upprättade av instruktioner till det revisionsteam som granskar SSC. Flera tentander har misstolkat lagtexten i BFL 7 kap § 1-4 då de har kommit fram till att all räkenskapsinformation kan flyttas utomlands om platsen anmäls till Skatteverket. Det är endast maskinläsbara medier inklusive maskinutrustning/system som kan flyttas utomlands medan dokument/verifikat ska förvaras i Sverige. Enligt § 3 finns det möjlighet med tillfällig förvaring av verifikat utomlands men innebär i praktiken att verifikat kan upprättas utomlands men måste sedan skickas till Sverige för förvaring.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.5	5	3,6 (72 %)	89 (87%)

Tentanderna skall i uppgiften beskriva tillämpligt regelverk som skall följas vid en översiktlig granskning av bolagets hållbarhetsredovisning samt redogöra för innehållet i rapport och eventuella valmöjligheter för revisorns intyg.

Tentanderna har över lag klarat frågan väl. De allra flesta har korrekt identifierat regelverket RevR6, beskrivit regelverket och konstaterat att uttalandet som avges är med begränsad säkerhet. En del tentander har inte tydligt kommenterat revisorns valmöjligheter, vilket därmed inneburit visst poängavdrag. På samma sätt beskriver vissa tentander inte regelverket i tillräcklig omfattning, vilket också inneburit poängavdrag.



Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	8	4,8 (60 %)	61 (60 %)

I denna uppgift ska tentanden upprätta förvärvsanalys för förvärvet av Capeclothes AB och upprätta resultat- och balansräkning för koncernen. Generellt har tentanderna klarat förvärvsanalysen bra men att upprätta resultat- och balansräkning visade sig vara svårare. I förvärvsanalysen har ett flertal tentander inte tagit med 78% av obeskattade reserver samt missat övertärdet på byggnaden, vilket har resulterat i poängavdrag. Vid fel i förvärvsanalys har eventuella följdfel i koncernens resultat- och balansräkning inte resulterat i poängavdrag. I koncernens resultaträkning har många tentander bokat uppskjuten skatt med fel belopp. I koncernens balansräkning har ett flertal tentander inte eliminerat obeskattade reserver i koncernen fullt ut vilket har resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	6	3,8 (62 %)	60 (59 %)

I samband med koncernrevisionen av Capeclothes AB ska tentanden redogöra för centrala krav och områden att beakta vid revisionen av dotterbolaget Capesister AB som utgör en betydande enhet.

I princip samtliga tentander har på ett korrekt sätt hänvisat till ISA 600 (revision av koncernredovisningar), vilket ger poäng. Majoriteten har även riktigt beskrivit de yrkesetiska krav som ställs på dotterbolagets revisor liksom redogjort för vikten av att koncernrevisorn är involverad i planeringen samt bedömningen av betydande risker i dotterföretaget som kan leda till väsentliga felaktigheter i koncernredovisningen. Knappt hälften av tentanderna uttrycker att koncerninstruktioner ska skickas ut i god tid. Vidare tenderar de flesta att fokusera sitt svar på revisionsstrategin och bedömningen av väsentliga risker, då cirka hälften ej besvarat hur inrapporteringen från dotterbolagsrevisorn bör utvärderas och ännu färre har resonerat kring överväganden att delta i väsentliga möten och/eller slutrevisionsmöten med enhetens revisor och dotterbolagets ledning.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	4	2,4 (60 %)	46 (45 %)

Majoriteten av tentanderna har angett att erbjudandet ska dokumenteras i Analysmodellen. En del tentander anger att EtikU 12 ej är tillämpligt givet att klubben inte direkt är en revisionskund. EtikU 12 är dock tillämplig då en styrelseledamot till en revisionskund är aktiv i klubben. Många tentander har inte tolkat erbjudandet som marknadsmässigt trots att det i uppgiften ges information om att ett liknande erbjudande kommer ges till annan part. Vidare har även många tentander helt utelämnat diskussion om det kan anses vara på marknadsmässiga villkor, vilket lett till poängavdrag. Vissa tentander har utelämnat en slutsats om man kan eller inte kan acceptera erbjudandet

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	6	2,2 (37 %)	18 (18 %)

Frågan har visat sig vara förhållandevis svår. De flesta tentander refererar till Etikoden men missar att hamna i rätt punkter (IESBA 290.110 och 290.187-190). En del tentander resonerar inte om att egenintressehotet i uppgift a) är så pass betydande att inga motåtgärder kan minska det till godtagbar nivå. En del tentander kommer till fel slutsats att de kan anta uppdraget även om delägaren skulle ha kvar sitt delägarskap.

Majoriteten av tentanderna argumenterar för att det kan uppstå partställningshot och självgranskningshot men berör inte frågan huruvida hoten kan minska till godtagbar nivå om biträdet inte innehåller beslut för bolagets räkning eller om det skulle vara av väsentlig karaktär för bolaget. Vanliga fel är även att tentanderna utgått från att biträdet inte kommer att beröra efterföljande års räkenskaper.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	6	3,0 (50 %)	39 (38 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för hur värdeförändringen på moderbolagets lån, som är upptaget för att skydda mot värdeförändringar pga valutafluktuationer i dotterbolaget, ska redovisas. Uppgiften visade sig vara förhållandevis svår. Många tentander har missat att eftersom ett effektivt säkringssamband föreligger ska valutakursdifferensen på lånet redovisas i övrigt totalresultat och möts då av den omräkningsdifferens som uppstår vid omräkning av dotterföretaget.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	6	4,2 (69 %)	80 (78 %)

Övervägande delen av tentanderna finner rätt i frågan att syftet är att fånga upp oegentligheter och beskriver tydligt vilka typer av direkta granskningsåtgärder som skulle vara lämpliga. Poängavdrag har dock gjorts för de tentander som missar den grundläggande åtgärden för att kunna utforma lämpliga granskningsåtgärder; dvs erhålla en förståelse för vilka typer av manuella bokföringsordrar som finns kopplade till bokslutsprocessen samt i vilket sammanhang som dessa normalt används och vikten av att säkerställa fullständigheten i den population som testas. Vidare har flertalet tentander missat att frågor bör ställas till personal inblandad i bokslutsarbetet, detta har dock ej gett avdrag om tillräckliga andra åtgärder har nämnts.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	4	3,3 (83 %)	85 (83 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för fyra detaljgranskningsåtgärder för att säkerställa värderingen av varulagret. Denna fråga visade sig vara förhållandevis lätt med ett bra poängutfall. Förutom de förslag på detaljgranskningsåtgärder som framgår av svarsmallen har tentanderna erhållit poäng för andra detaljgranskningsåtgärder om de varit relevanta och motiverats på ett bra sätt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	8	5,7 (72 %)	66 (65 %)

De flesta tentander kommer fram till att det råder osäkerhet beträffande fortsatt drift för bolaget. I och med att informationen i årsredovisningen är riktig väljer de flesta att skriva en upplysning av särskild betydelse i revisionsberättelsen. Där upplyser man om förhållandena som tyder på väsentliga osäkerhetsfaktorer som kan leda till tvivel på förmågan att fortsätta verksamheten.

De flesta tentander har konstaterat att felvärderingen av varulagret är väsentligt i dotterbolaget men inte i koncernen. Detta leder till att förhållandet inte har någon inverkan på revisionsberättelsen i koncernen eller moderbolaget.

Utformningen av revisionsberättelsen skall vara i enlighet med ställningstagandena. För full poäng skall man konstatera att det råder osäkerhet och tvivel beträffande fortsatt drift. I revisionsberättelsen skall man lämna en upplysning av särskild betydelse, som fäster uppmärksamheten på de förhållanden som utgör osäkerhetsfaktorer och kan leda till tvivel beträffande fortsatt drift. Revisionsberättelsen skall inte påverkas av omständigheterna avseende det felvärderade lagret i dotterbolaget.